

December 2005

Gets Vol. 29

税務・経理担当者のための関税(シリーズ第3回) ファーストセールの導入による関税評価額(課税価格)の適正化と関税コストの削減

I. はじめに

シリーズ第3回目の今回は、関税評価額(課税価格)の適正化と関税コストの削減の観点から、ファーストセールと呼ばれるプランニングについて解説いたします。ファーストセールとは関税評価の国際基準である GATT 関税評価協定に基づく関税評価方法であり、これまでも多くの企業がその導入に成功している関税コスト削減策のひとつです。

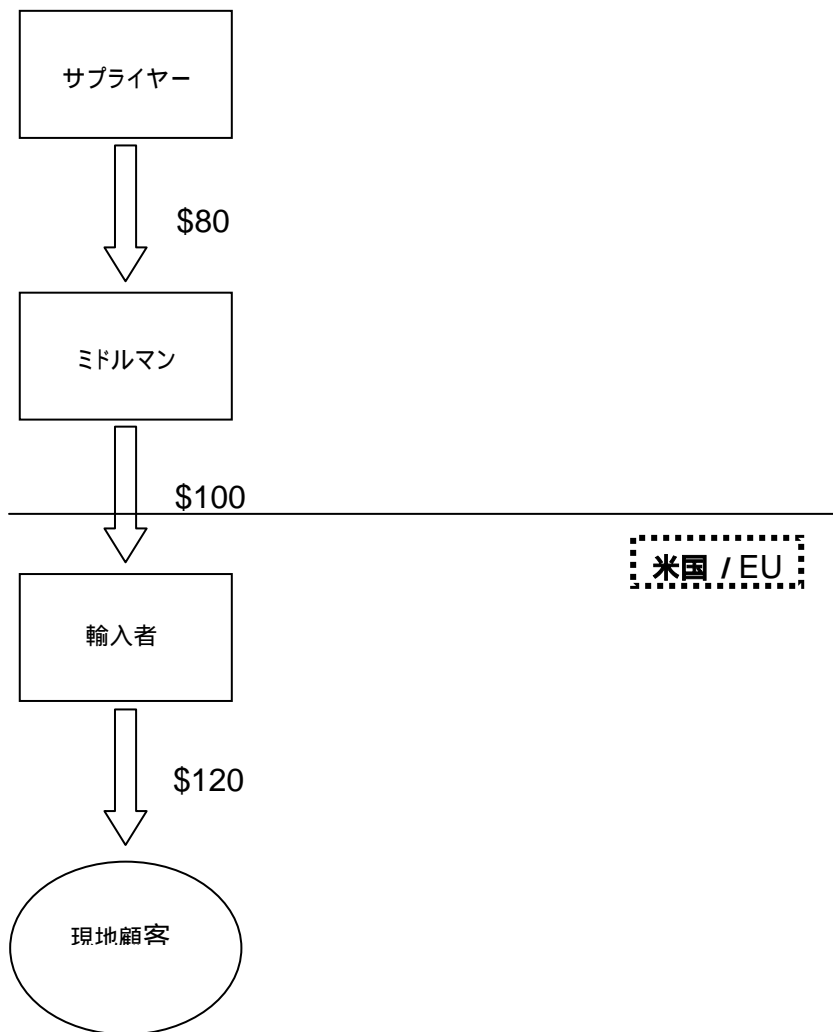
II. 関税評価額

シリーズ第1回目で解説したとおり、「1994年GATT関税評価協定」(以下、「関税評価協定」)には、原則として、取引価格に一定の加算要素を加えた額を関税評価額とする旨が規定されています。なお、関税評価協定は、WTO加盟国が準拠すべき国際基準とされている点も既に解説したとおりです。

ここでいう取引価格とは、「貨物が輸入国への輸出のために販売された際に現実に支払われた、または支払われるべき価格」、つまり「輸出取引における取引価格」を指します。一般的には輸出者(売手)と輸入者(買手)との間における取引が上記の「輸出取引」を構成し、この取引価格を基準として関税評価額が決定されることとなります。

III. 複数の売買取引を含むサプライチェーン

ただし、最終的な輸入者が行う売買取引以前に売買取引がある場合で、かつ当該取引が「輸入国への輸出を意図して行われたもの」であるというようなケースでは、どの取引をもって「貨物が輸入国への輸出のために販売されたのか」を判定する必要があります。同様に、いずれの取引における取引価格を基準として関税評価額を決定するのかについても、判定する必要があります。



多くの日系企業にとって、最も重要な輸出先である米国と EU では、一定の要件を充足することを条件に、いわゆるファーストセールに基づく関税評価額の算出が認められており、例えば上記のようなケースでは、\$ 80 を基礎として関税評価額を算出することが可能となります。適用関税率が 10% の場合、 $\$ 100 \times 10\% = \$ 10$ の支払関税に対して、ファーストセールの導入により、 $\$ 80 \times 10\% = \$ 8$ までその支払関税額を削減することが可能となり、最大で^(注1) $\$ 2 (\$ 10 - 8)$ の関税削減効果を確保することができます。

- ファーストセール導入前の支払関税額 $\$ 100 \times 10\% = \$ 10$
- ファーストセール導入後の支払関税額 $\$ 80 \times 10\% = \$ 8$
- 関税削減効果 $\$ 10 - 8 = \$ 2$

(注1) 実際には、ファーストセールの取引価格に各種の加算要素が加えられます。

参考までに、日本ではファーストセールに基づく関税評価は認められておりませんが、商法第 551 条 - 558 条に基づく問屋取引形態、あるいは関税法第 95 条に基づく税関事務管理人制度の利用により、ファーストセールと同程度の関税削減効果が可能なケースもあります。

IV. 日系企業への適用

多くの日系企業が採用するサプライチェーンモデルでは、例えば中国、ASEAN 諸国の製造会社が「サプライヤー」、親会社が「ミドルマン」、米国または EU 所在の販社が「輸入者」ということとなります。ファーストセールは、上記に示すような商流のバリエーション(親会社の代わりに地域ディストリビューター、製造工場が日本人、2以上のディストリビューターがサプライチェーンに絡む場合等)にも適用が可能です。

V. ファーストセール関税評価適用の条件

米国および EU 向けファーストセールは、以下の要件を充足する取引に対して適用が可能です。

- 1) ファーストセールを構成する売買取引が実際に行われていること。
- 2) ファーストセールがそれぞれ米国または EU 向け輸出取引であること。
- 3) ファーストセールの取引価格が Arms Length Principle(関連会社間の場合)に基づくものであること。
- 4) 上記を疎明する各種書面が存在すること。

1) ファーストセールを構成する売買取引が実際に行われていること。

サプライヤー(売手)とミドルマン(買手)が、実質的に自己の計算と危険負担の下に取引を行っているか否かが検証のポイントになります。

- 売買契約書および請求書等の記載から、売手と買手との間で輸入貨物に関する品質、数量、価格等が取り決められていることが確認できるか。
- 買手に輸入貨物の所有権が移転しているか、瑕疵等に関するリスクは誰が負っているのか。
- 買手が売手に対して、対象製品に関する指示を行っているか(または行える状況にあるか)。
- 買手による販売に関して、買手はその販売価格を決定することができるか、買手が販売先を決定することができるか、等。
- 買手は、自身の在庫とすることを目的として対象製品を購入することができるか。

2) ファーストセールがそれぞれ米国または EU 向け輸出取引であること

ファーストセールに基づく関税評価の導入には、サプライヤー(売手)とミドルマン(買手)との間の取引が、それぞれ米国または EU 向けの輸出取引であることが必要条件となります。米国または EU 向け取引とは以下のような取引を指します。

- 対象製品がサプライヤーから米国または EU へ直送される場合。
- 対象製品が米国または EU 市場向けの製品であることがマークその他の表示等から明らかな場合。
- 対象製品が米国または EU 市場向けの製品であることが仕様、デザイン、認証等から明らかな場合。
- 当該取引に関する注文書、仕入書等から、対象製品が米国または EU 所在の輸入者のために製造された製品であることが明らかな場合。

3) ファーストセールの取引価格が Arms Length Principle(独立者間価格)に基づくものであること

サプライヤー(売手)とミドルマン(買手)が関連者である場合には、当事者間で設定された取引価格(移転価

格)がいわゆる独立者間価格であることがファーストセールに基づく関税評価の条件になります。取引の状況を総合的に勘案することにより、移転価格が当事者間の特殊関係により影響を受けているか否かについて検証されることになります。

4) 上記を疎明する各種書面が存在すること

関税評価額は、ファーストセールに基づき算出されたものであるか否かにかかわらず、最終的には輸入国の税関当局による調査の際に検証されることになります。

ファーストセールに基づく関税評価および輸入申告は、輸入者(ファーストセールを構成する取引の当事者ではない者)によって行われるのが一般的です。従って、ミドルマンとサプライヤーとの間の取引がファーストセール適用の要件を満たしていることを、輸入者自身が確認する必要があるのに加えて、当該取引に関するドキュメンテーションを税関当局からの依頼に応じて提出することも求められることになります。対象取引、的確な証拠資料等の検証を経ずにファーストセールに基づく関税評価を行った輸入者は、追徴課税および罰金、その他の行政処分の対象となる可能性がある点に十分な留意が必要です。

© 2006 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. "PricewaterhouseCoopers" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.

この記事に関するお問い合わせは、以下までお願いいたします。

E-mail: pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com Tel:03-5251-2400 (代表) 広報担当: 高橋、中村